

El impacto de las NIIF en el aspecto tributario

Mag. CPC. JORGE DE VELAZCO B.



Mag. CPC. JORGE LUIS DE VELAZCO BORDA

- Contador Público Colegiado y Magister en Tributación y Política Fiscal en la Universidad de Lima con más de 24 años de experiencia en la Administración Tributaria donde se especializó en Libros y Facturas Electrónicas, Auditoría Tributaria y Normas Internacionales de Información Financiera.
- Actualmente brinda servicios de consultoría en la implementación de Libros y Facturas Electrónicas y de controles para evitar contingencias tributarias así como apoyo frente a las fiscalizaciones de la SUNAT.
- Posee amplia experiencia en docencia, impartiendo cursos contables y tributarios para distintas organizaciones. Asimismo es expositor nacional e internacional en diversas Universidades, Colegios de Contadores Públicos y Gremios Empresariales.
- Es miembro actual de la Comisión Técnica Interamericana de Tributación y Fiscalidad de la Asociación Interamericana de Contabilidad – AIC y Presidente del Comité Técnico de Tributación de la Junta de Decanos de Colegios de Contadores Públicos del Perú.

Programa



Introducción



Efectos tributarios de la aplicación de los IFRS



Conclusiones y recomendaciones



Introducción



¿Uso obligatorio de las IFRS en el Perú?

Tramos	Entidades	Cantidad aproximada de empresas	EEFF auditados con NIIF completas (CNC)	EEFF auditados con NIIF completas (IASB)
1	Bajo la supervisión de SMV (cotizan en la BVL)	263	---	2011
2	Ing. o AT = o > 30,000 UIT	650	---	2012
3	Ing. o AT = o > 15,000 UIT	1,000	2013	2014
4	Ing. o AT = o > 10,000 UIT	1,500	2014	2015
5	Ing. o AT = o > 5,000 UIT	2,000	2015	2016
6	Ing. o AT = o > 3,000 UIT	2,500	2016	2017
7	Ing. o AT < 3,000 UIT	500,000	NIIF para las PYMES	

Base Legal: Artículo 5° de la Ley N° 29720

• RS N° 00028-2014-SMV/01 del 21/12/2014

• Sentencia Tribunal Constitucional: Expediente N° 00009-2014-PI/TC

Obligaciones del Impuesto a la Renta

RER

RÉGIMEN GENERAL

Hasta 150 UIT
Microempresa

150 – 500 UIT
Pequeña Emp.

500 – 1700 UIT
Mediana Emp.

Mas de 1700 UIT
Gran Empresa

Cont. Simplificada

(Cont. según RS de SUNAT)

(Cont. Completa)

R.Ventas

R.Ventas

R.Ventas

R.Ventas

R.Ventas

R.Compras

R.Compras

R.Compras

R.Compras

R.Compras

L D F S

L Diario

L Diario

L Diario

L Mayor

L Mayor

L Mayor

Linv Bces

Linv Bces

L Caja

Inv Físico

Inv Valoriz

R. Costos

R. Act Fijo

R. Act Fijo

R. Act Fijo

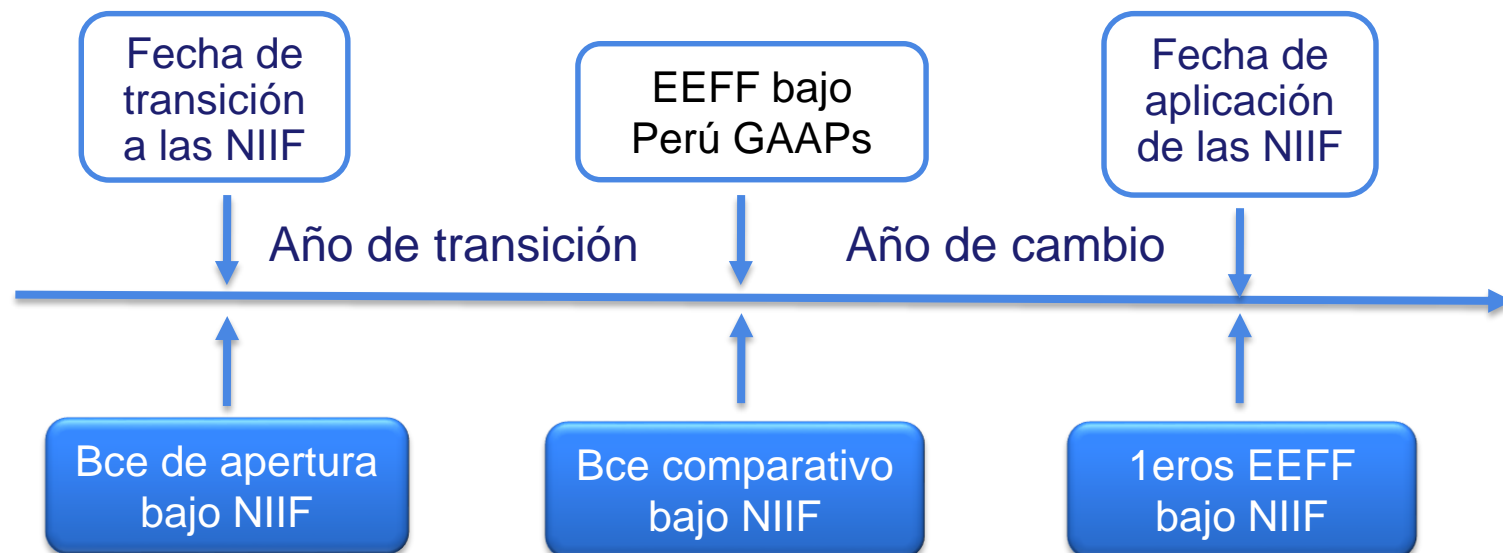
R. Act Fijo



Estado de Situación de Apertura de acuerdo con las IFRS

La entidad preparará y presentará un Estado de Situación Financiera de apertura de acuerdo con NIIF en la fecha de transición a las NIIF.

Este es el punto de partida para su contabilidad de acuerdo con las NIIF.



¿Qué debemos incluir en el Estado de Situación Financiera de Apertura?

SI

1. Reconocer todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento es requerido por las NIIF

2. No reconocer como activos o pasivos partidas que las NIIF no reconozcan como tales

SI

3. Reclasificar los activos, pasivos y componentes del Patrimonio, reconocidos según los PCGA (Perú GAAPs) anteriores, con arreglo a las categorías de activos, pasivos y patrimonio que corresponda según las NIIF

4. Aplicar las NIIF para medir todos los activos y pasivos reconocidos

NO

Excepciones
(obligatorias) Apéndice B

Exenciones
(opcionales) Apéndice C y D

¿Cómo evaluamos los componentes?

	Rubro en los EEFF	Incidencia en materialidad	Incidencia en complejidad	Incidencia en los procesos
	1. Inmuebles, maquinaria y equipo	Moderada	Alta	Alta
	2. Existencias	Moderada	Alta	Alta
	3. Deterioro	Baja	Moderada	Baja
	4. Inversiones en acciones	Baja	Baja	Baja
	5 Patrimonio	Baja	Baja	Baja
	6. Ingresos	Moderada	Baja	Baja
	7. Instrumentos financieros derivados	Baja	Alta	Moderada
	8. Provisiones, pasivos y activos contingentes	Moderada	Alta	Moderada
	9. Consolidación y combinación de negocios	Alta	Alta	Alta
	10. Activos intangibles	Baja	Alta	Moderada
	11. Impuesto a la Renta diferido	Baja	Moderada	Baja
	12. Revelaciones	Baja	Alta	Moderada
	13. Participación de los trabajadores diferidos	Alta	Baja	Baja



Efectos tributarios de la aplicación de los IFRS



Cambio en el modelo contable



Concepto
tradicional del
**COSTO
HISTÓRICO**

**Crisis
financieras**

Cambio en el
concepto
fundamental:
**VALOR
RAZONABLE**

ESF

<hr/>	
Terreno 1,000	Capital 1,000
T. Activo 1,000	TPyPat 1,000

ESF

<hr/>	
Terreno 5,000	Capital 1,000
	ORI 4,000
T. Activo 5,000	TPyPat 5,000

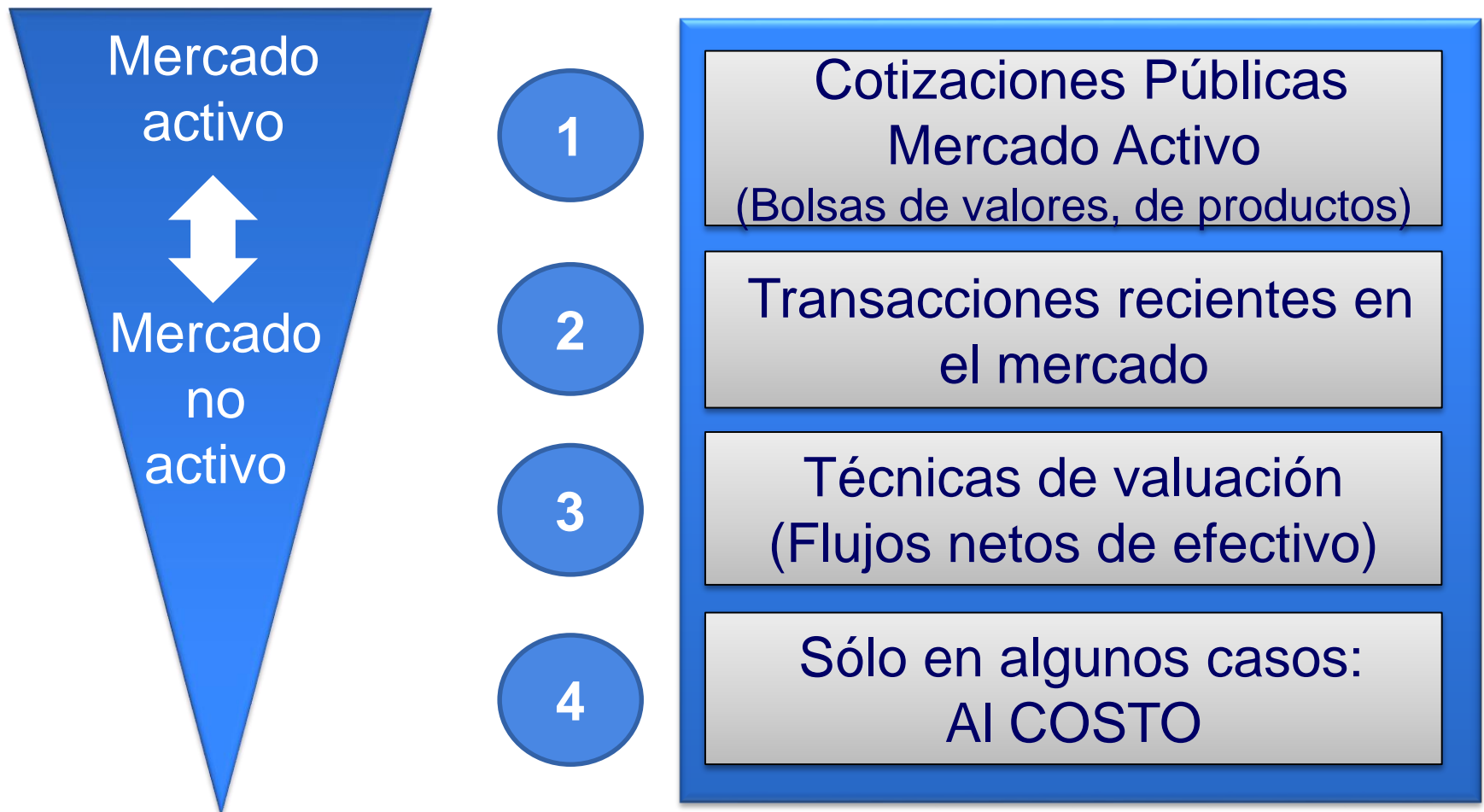
¿Qué es el Modelo del Valor Razonable?

**VALOR
RAZONABLE**

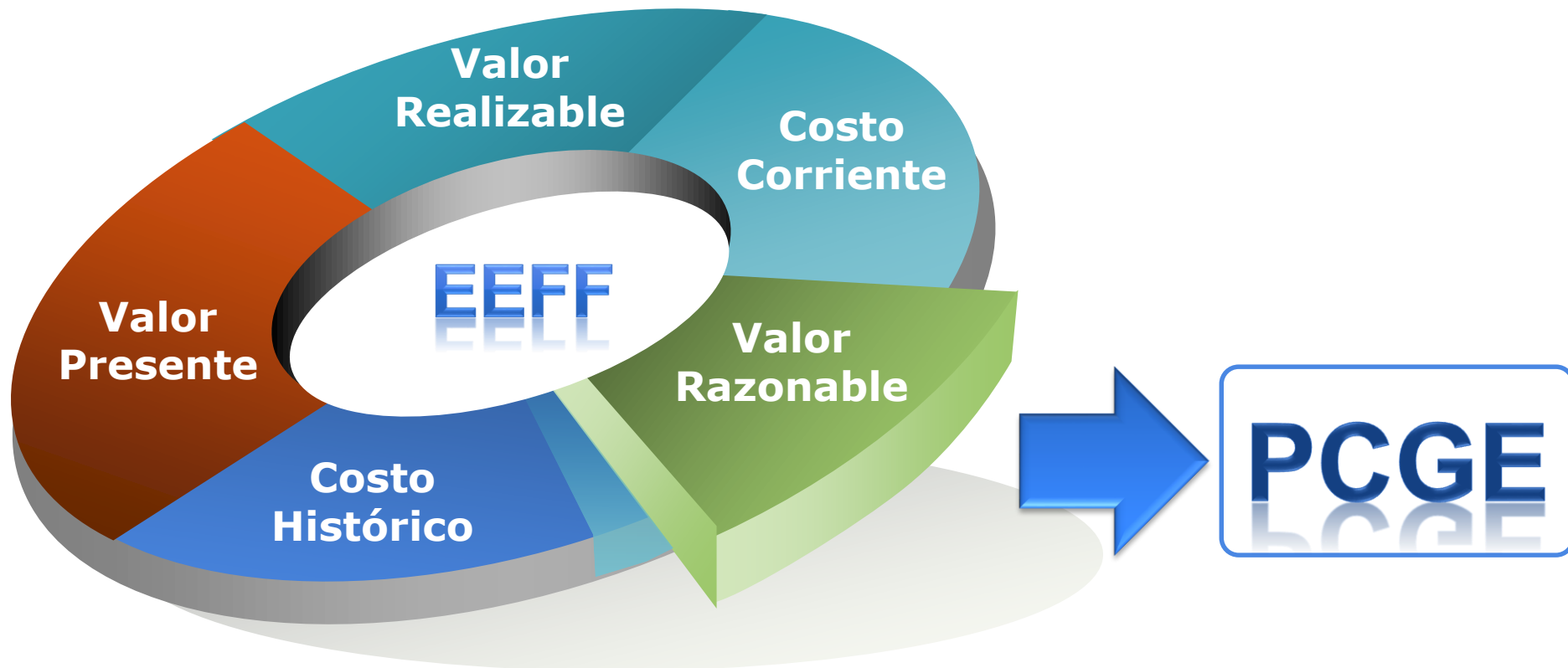


Importe por el cual puede ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo, entre un comprador y un vendedor interesado debidamente informados, que realizan una transacción libre.

¿Como se determina el Valor Razonable?



Manifestaciones del Valor Razonable



¿Qué es el Costo Computable?

Renta Bruta

=

Ingreso Neto

-

Costo
Computable

Costo Computable

Quinto párrafo del Art. 20º del
TUO de la LIR

COSTO DE ADQUISICIÓN

COSTO DE PRODUCCIÓN

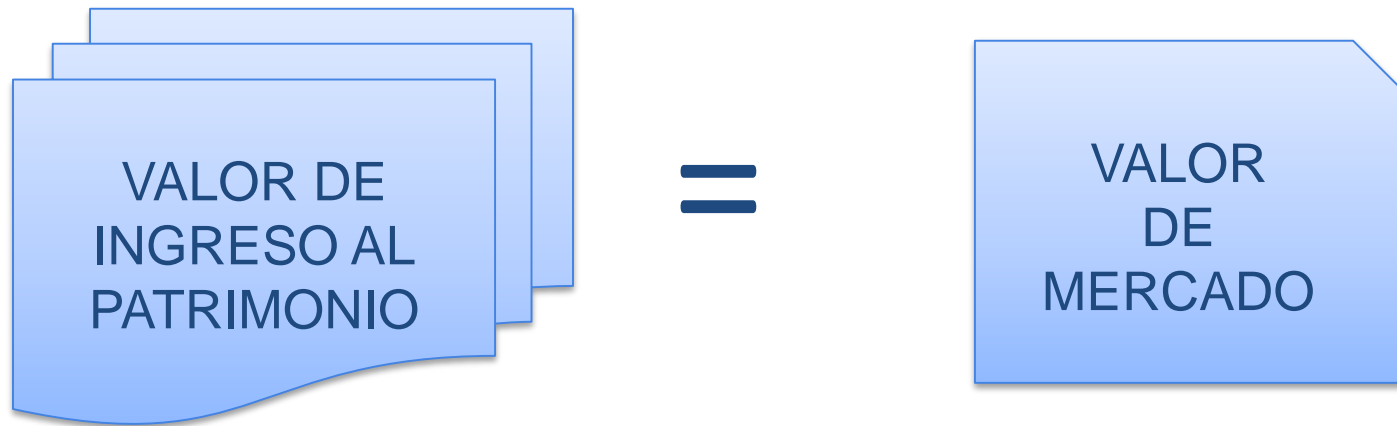
COSTO DE CONSTRUCCIÓN

VALOR DE INGRESO AL
PATRIMONIO

VALOR EN EL ÚLTIMO
INVENTARIO

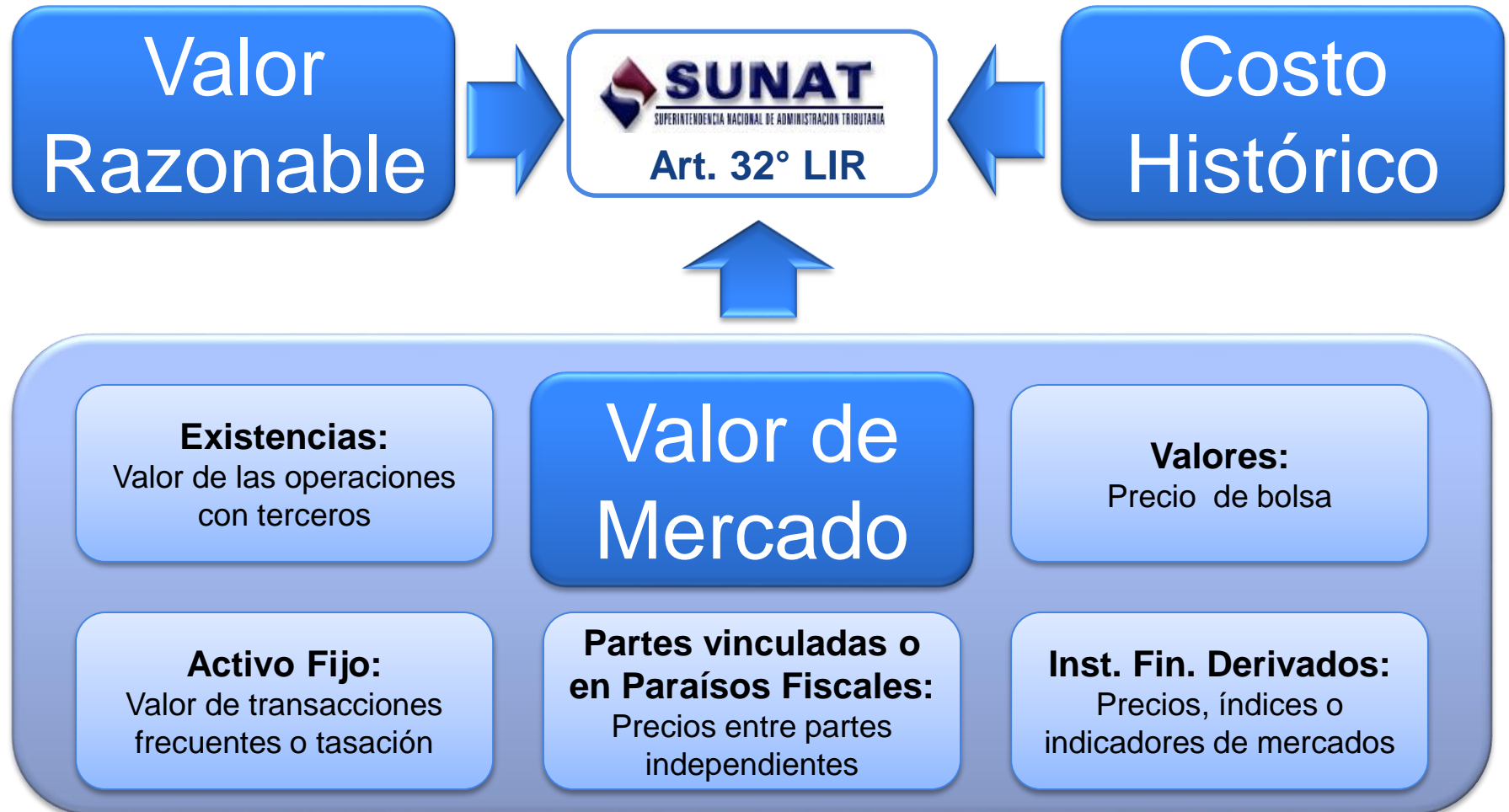
¿Qué es el Valor de ingreso al Patrimonio?


¿Tributariamente cómo se determina el valor de ingreso al patrimonio?



Art. 20º numeral 3) del TUO de la LIR.

¿Cuál es el valor tributario?





EFFECTOS TRIBUTARIOS EN LOS ACTIVOS FIJOS

¿Que son los Activos Fijos?



¿ Como se Presentan los INMUEBLES en el ESF?



Dependerá del uso para el que se destine, así tenemos:
(*realidad financiera antes que forma legal*)

Destino	Presentación en el Balance General como	NIIF
Para ser usado por la propia empresa	Propiedad, Planta y Equipo	NIC 16
Inmuebles para ser alquilado a terceros	Inversiones Inmobiliarias	NIC 40
Para ser vendido por ser el giro del negocio	Existencias	NIC 2
Para ser vendidos después de haber sido usados o alquilados	Activos No Corrientes Disponibles para la Venta	NIIF 5

Aspectos tributarios de los Activos Fijos

Aspectos	Normativa contable (NIIF)	Normativa tributaria (LIR)
Costo	<ul style="list-style-type: none">✓ Aplicación uniforme del modelo elegido según Política de la entidad (costo/revaluación).✓ Se incluye corrección monetaria solo hasta 1994 (hiperinflación).	<ul style="list-style-type: none">✓ Para efectos tributarios debe considerarse el costo tributario histórico (original y real) del activo.✓ Se incluye corrección monetaria solo hasta 2004 (hiperinflación).
Componetización	<ul style="list-style-type: none">✓ Identifica los componentes de un activo que tenga costo representativo y vida útil diferenciada.✓ Mantenimiento mayor es un componente.	<ul style="list-style-type: none">✓ NO definido.✓ El Activo Fijo se trata como una unidad.

Aspectos tributarios de los Activos Fijos

Aspectos	Normativa contable (NIIF)	Normativa tributaria (LIR)
Vida útil	<ul style="list-style-type: none">✓ Vida útil económica del activo.✓ Necesidad de revisión anual.	<ul style="list-style-type: none">✓ Es un límite que no exceda el porcentaje máximo establecido (tabla del inc. b) Art. 22° del Reglamento de la LIR) para cada unidad del activo fijo sin tener en cuenta el método de depreciación aplicado.✓ En aquellos casos en que los activos fijos hayan agotado su vida útil financiera, la LIR permite utilizar como gasto, la depreciación no utilizada tributariamente, siempre y cuando se haya registrado los efectos de las diferencias temporarias.

Aspectos tributarios de los Activos Fijos

Aspectos	Normativa contable (NIIF)	Normativa tributaria (LIR)
Valor residual	<ul style="list-style-type: none">✓ SI se considera al excluirse el Valor Residual para determinar el valor depreciable.✓ El Valor Residual se revisa anualmente.	<ul style="list-style-type: none">✓ El valor residual NO se podrá depreciarse para efectos tributarios.✓ Sin embargo a la fecha de desuso u obsolescencia podrá darse de baja como parte del Costo Computable tributario.
Depreciación	<ul style="list-style-type: none">✓ Se inicia cuando el activo está disponible	<ul style="list-style-type: none">✓ Se inicia cuando se utiliza.✓ La depreciación aceptada tributariamente es aquella que se encuentre contabilizada, dentro del ejercicio gravable.

Aspectos tributarios de los Activos Fijos

Aspectos	Normativa contable (NIIF)	Normativa tributaria (LIR)
Costo de desmantelamiento	✓ SI se considera	✓NO se considera
Revaluación	✓ Se permite si se cambia de política al aplicar el modelo de revaluación.	✓ Se permite solo si se paga el impuesto a la renta (reorganización).
Intereses	✓ En el caso de Activos aptos (calificados), pueden activarse o no	✓ No forma parte del costo
Diferencias de cambio	✓ Aplicadas a resultados	✓ 2012: Aplicadas al costo ✓ 2013: Aplicadas a resultados
Baja por reemplazo	✓ Con el reemplazo de un componente debe darse de baja el valor en libros del elemento reemplazado.	✓ NO definido

Aspectos tributarios de los Activos Fijos

Aspectos	Normativa contable (NIIF)	Normativa tributaria (LIR)
Medición al cierre del período	✓ El costo de adquisición menos el valor de deterioro.	✓ El costo de adquisición
Aplicación de las NIIF por primera vez	✓ La NIIF permite la excepción de usar el valor razonable de los activos fijos como su “Costo Asumido” a la fecha de transición a NIIF (contra Resultados Acumulados).	✓ NO se considera

PCGE vs. Registro de Activo Fijo

Formatos físicos (RS 234-2006) y Libro electrónico (RS 286-2009)

33 INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO

333 Maquinarias y equipos de explotación

3331 Maquinarias y equipos de explotación

33311 Costo de adquisición o construcción

33312 **Revaluación**

33313 **Costo de financiación – Maquinarias
y equipos de explotación**



Registro de Activos Fijos:

Formato 7.1 - Estructura 7.1

Formato 7.2

Formato 7.3 - Estructura 7.1

Formato 7.4 - Estructura 7.1



- ❖ V. Costo de adquisición vs. V. Razonable
- ❖ V. Mercado o V. de Tasación
- ❖ Dep. tributaria vs. Dep. financiera





EFFECTOS TRIBUTARIOS EN LAS EXISTENCIAS

NIC 2 Existencias

Las mercaderías se registrarán a su costo de adquisición, incluyendo todos los costos necesarios para que las mercaderías tengan su condición y ubicación actuales.



Aspectos tributarios de las Existencias

Aspecto	Contable	Tributario
Reconocimiento inicial	✓ Costo de adquisición	✓ Costo de adquisición
Formulas de costeo	✓ PEPS ✓ Costo medio ponderado ✓ Identificación específica ✓ Método del Minorista	✓ PEPS ✓ Promedio ponderado o móvil ✓ Identificación específica ✓ Inventario al detalle ✓ Existencia básicas.
Diferencias de cambio	✓ Aplicadas a resultados	✓ Aplicadas a resultados
Medición al cierre del período	✓ El costo de adquisición o VNR, el menor	✓ El costo de adquisición

Método de Inventario al detalle

Inv. Inicial

+

Compras

-

Ventas

=

Inv. Final

Margen de Utilidad (%)

=

Precio de
Venta

-

Costo

x 100

Precio de
Venta

Ejemplo:

$$\text{Margen} = \frac{10 - 5}{10} \times 100 = 50\%$$

Método de Inventario al detalle

Concepto	Cantidad	Precio de Venta	Valor (a precio de venta)	Margen	Valor al costo
Inventario Inicial	200	10	2,000	50%	1,000
Compras del ejercicio	800	10	8,000	50%	4,000
Ventas del ejercicio	(900)	10	(9,000)	50%	(4,500)
Inventario final	100	10	1,000	50%	500

Método de Existencias Básicas

$$\text{Inv. Inicial} + \text{Compras} - \text{Ventas} = \text{Inv. Final}$$

$$\text{Ventas} = \text{Compras} + \text{Inv. Inicial} - \text{Inv. Final}$$

$$\text{Ventas} = \text{Compras} + \text{Existencias básicas} = 0$$

Concepto	Contable
Inventario Inicial	1,000
Compras del ejercicio	4,000
Ventas del ejercicio	(4,500)
Inventario final	500



Concepto	Tributario
Inventario Inicial	1,000
Compras del ejercicio	4,000
Inventario final	(4,000)
Ventas del ejercicio	1,000

Aspectos tributarios de las Existencias

Aspecto	Contable	Tributario
Capacidad normal	✓ Se aplica directamente a resultados	✓ No aplicable.
Suministros	✓ Serán usados en ciertos elementos del activo fijo (por ejemplo los repuestos que sólo serán usados en ciertos elementos únicos del activo fijo)	✓ Los repuestos deben ser tratados como existencias
Participación de los trabajadores	✓ Costeo de la participación de los trabajadores como gasto de ventas, gasto administrativo o costo de producción	✓ El tratamiento es el mismo. ✓ Se deduce la participación como gasto o costo en el ejercicio siempre y cuando se paguen dentro del plazo de presentación de la DDJJ.

PCGE vs. Registro de Inventario Permanente

Formatos físicos (RS 234-2006) y Libro electrónico (RS 286-2009)

Elemento 2

20. Mercaderías

21. Productos terminados

22. Subproductos, desechos y desperdicios

23. Productos en proceso

24. Materias primas

25. Materiales auxiliares, suministros y repuestos

26. Envases y embalajes

27. Activos no corrientes mantenidos para la venta

28. Existencias por recibir

29. Desvalorización de existencias

Ejemplo:

20 MERCADERIAS

201 Mercaderías manufacturadas

2011 Mercaderías manufacturadas

20111 Costo

20112 **Valor Razonable**

- ❖ Formulas de costeo
- ❖ Intereses
- ❖ Diferencia de cambio
- ❖ Aplicación del VNR

RIPUF, RIPV, Reg. de Costos
Formatos físicos – Libros electrónicos
12.1, 13.1, 10.1, 10.2 y 10.3





Conclusiones y recomendaciones



Conclusiones y recomendaciones

CONCLUSIONES:

- ✓ El uso obligatorio de las NIIF y del PCGE implica adoptar altos estándares contables internacionales en las empresas lo cual impactará en las cifras de negocios de los Estados Financieros, en las personas y en los procesos.
- ✓ En los casos de empresas que han venido aplicando criterios tributarios en la contabilidad, deberán aplicar la NIIF1, sin embargo se debe analizar su impacto tributario.



RECOMENDACIÓN:

- ✓ Efectuar un check-list de las criterios contables y tributarios y revisar las diferencias temporales y permanentes que se han venido aplicando.



Muchas gracias !

jdevelaz@yahoo.com